

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

**PROPOSTA DE UM SISTEMA DE CUSTOS PARA UMA EMPRESA
PRESTADORA DE SERVIÇOS ESPECIALIZADA EM RECREAÇÕES E
EVENTOS: UM ESTUDO DE CASO DA RECPLAN RECREAÇÕES
PLANEJADAS LTDA.**

CLAUDIANA MACHADO

FLORIANÓPOLIS – SANTA CATARINA – BRASIL

1999

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**PROPOSTA DE UM SISTEMA DE CUSTOS PARA UMA EMPRESA
PRESTADORA DE SERVIÇOS ESPECIALIZADA EM RECREAÇÕES E
EVENTOS: UM ESTUDO DE CASO DA RECPLAN RECREAÇÕES
PLANEJADAS LTDA.**

Trabalho de Conclusão de Curso
submetido ao Departamento de Ciências Contábeis,
do Centro Sócio Econômico, da Universidade
Federal de Santa Catarina, como requisito parcial
para obtenção do grau de Bacharel em Ciências
Contábeis.

Acadêmica: **CLAUDIANA MACHADO**

Orientador: PROFº. ERVES DUCATI, M. Sc.

FLORIANÓPOLIS – SANTA CATARINA – BRASIL

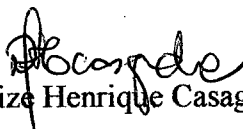
1999

**PROPOSTA DE UM SISTEMA DE CUSTOS PARA UMA EMPRESA PRESTADORA
DE SERVIÇOS ESPECIALIZADA EM RECREAÇÕES E EVENTOS: UM ESTUDO
DE CASO DA RECPLAN RECREAÇÕES PLANEJADAS LTDA.**

Autora: acadêmica **CLAUDIANA MACHADO**

Esta monografia foi apresentada como trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota média de 9,0 atribuída pela banca constituída pelos professores abaixo mencionados.

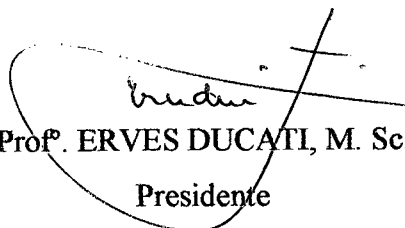
Florianópolis, 17 de dezembro de 1999



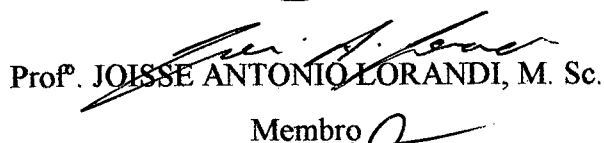
Prof.ª Maria Denize Henrique Casagrande

Coordenadora de Monografia do Departamento de Ciências Contábeis

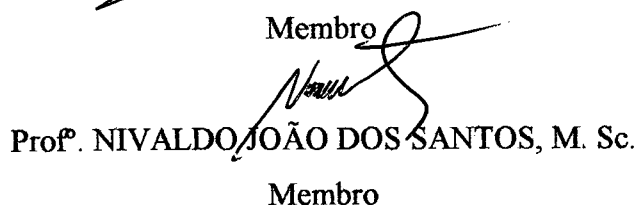
Professores que compuseram a banca:



Prof.ª ERES DUCATI, M. Sc.
Presidente



Prof. JOISSE ANTONIO LORANDI, M. Sc.
Membro



Prof. NIVALDO JOÃO DOS SANTOS, M. Sc.
Membro

"De nada nos valerá o conhecimento
de todas as ciências do mundo, de
tudo o que está fora de nós, se não
conhecermos a nós mesmos".

Carlos Torres Pastorino

AGRADECIMENTOS

Particularmente agradeço a Deus por iluminar o meu caminho e minha mente.

Agradeço a minha família pela dedicação e compreensão. Em especial aos meus pais, Gilberto Machado e Rita de Cássia Machado, que sempre acreditaram em mim, principalmente nesta valiosa etapa de minha vida.

Agradeço aos professores que contribuíram para a minha formação. Em especial o orientador Erves Ducati, pelos sinceros ensinamentos e pela participação na elaboração desta monografia, trocando minhas dúvidas por certezas.

Agradeço aos proprietários da Recplan Recreações Planejadas Ltda, Marco Aurélio Avila e Rodrigo José Ramos, por permitirem a realização da pesquisa em sua empresa.

Agradeço aos meus amigos pelo incentivo e palavras de conforto.

A todos aqueles que contribuíram de alguma forma para a realização desta monografia, meu muito obrigada.

SUMÁRIO

RESUMO

CAPÍTULO 1

1.1 INTRODUÇÃO.....	01
1.1.1 Considerações iniciais.....	01
1.1.2 Tema.....	02
1.1.3 Problema.....	02
1.1.4 Objetivo.....	03
1.1.4.1 Objetivo geral.....	03
1.1.4.2 Objetivos específicos.....	03
1.1.5 Justificativa.....	03
1.1.6 Organização do trabalho.....	04
1.2 METODOLOGIA.....	05
1.2.1 Metodologia da pesquisa.....	05
1.2.2 Limitações da pesquisa.....	06

CAPÍTULO 2

2.1 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA.....	07
2.1.1 Características de uma empresa prestadora de serviços.....	07
2.1.2 Sistema de custos.....	08
2.1.2.1 Custeio por absorção.....	10
2.1.2.2 Custeio direto/variável.....	11
2.1.2.3 Custeio baseado em atividades (ABC).....	12
2.1.3 Sistemas de acumulação de custos.....	13
2.1.3.1 Custeio de produção por ordem.....	14
2.1.3.2 Custeio por processo.....	14
2.1.4 Elementos de custos de uma prestadora de serviços.....	15
2.1.5 Bases de rateio para os custos indiretos.....	16

CAPÍTULO 3**3.1 PROPOSTA DE UM SISTEMA DE CUSTOS PARA UMA EMPRESA**

ESPECIALIZADA EM RECREAÇÕES E EVENTOS.....	18
3.1.1 Apresentação da empresa.....	18
3.1.2 Processo de funcionamento das recreações e eventos.....	25
3.1.3 Elementos de custos da empresa.....	28
3.1.4 Método de custeio a utilizar na empresa.....	30
3.1.5 Estabelecimento das bases de rateio.....	31
3.1.6 Apropriação dos elementos de custos aos serviços de recreações e eventos	31
3.1.7 Apuração do custo de cada serviço de recreação e evento para a empresa.	34

CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES**REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

LISTA DE QUADROS

Quadro 3.1.4 - Custos e despesas incorridas na empresa - jun/nov 99.....	30
Quadro 3.1.6.a - Custos diretos apropriados aos serviços de recreações e eventos jun/nov 99.....	32
Quadro 3.1.6.b - Valor de mercado, vida útil e tempo de utilização dos equipamentos..	32
Quadro 3.1.6.c - Base de rateio para os custos indiretos - jun/nov 99.....	33
Quadro 3.1.6.d - Mapa de apropriação dos custos indiretos aos serviços de recreações e eventos - jun/nov 99.....	34
Quadro 3.1.6.e - Mapa de apropriação das despesas gerais/administrativas aos serviços de recreações e eventos - jun/nov 99.....	34
Quadro 3.1.7 - Mapa de apuração do custo total dos serviços de recreações e eventos jun/nov 99.....	35

RESUMO

O objetivo geral deste trabalho é propor um sistema de custos às prestadoras de serviços especializadas em recreações ou eventos. Para tanto, a partir do problema, determinou-se os objetivos específicos desta pesquisa, necessários para concretizar-se o objetivo geral.

Inicialmente realizou-se a pesquisa bibliográfica, a qual consistiu na coleta de informações para solucionar o problema proposto. Primeiramente foram contemplados as características de uma empresa prestadora de serviços, evidenciando seus aspectos gerais e particularidades. Em seguida, fez-se uma incursão teórica em sistema de custos, destacando sua importância para a empresa e também vantagens e desvantagens dos sistemas de custeio por absorção, do custeio direto/variável e do custeio baseado em atividades (ABC). Depois foram apresentados os sistemas de acumulação de custos, como o custeio de produção por ordem e custeio por processo. Também discutiu-se os elementos de custos envolvidos na prestação de serviços, bem como sua classificação. Por último, estabeleceu-se as bases de rateio para os custos indiretos, procurando mostrar a importância de conhecer o processo para atribuir a base de rateio mais indicada.

A partir da fundamentação teórica, procedeu-se a apresentação da proposta de um sistema de custos para a prestadora de serviços Recplan Recreações Planejadas Ltda, através de um estudo de caso. Para tal, além da apresentação da empresa e o processo de funcionamento das recreações e eventos, demonstrou-se os elementos de custos, o método de custeio aplicável, o estabelecimento das bases de rateio, a apropriação dos elementos de custos aos serviços de recreações e eventos e a apuração do custo de cada serviço de recreação e evento para a empresa. A proposta leva em consideração a atual situação da empresa, sendo que através do sistema proposto consegue-se saber o quanto custa para a empresa prestar serviços a cada cliente.

Verificou-se através deste estudo de caso, que é de suma importância a elaboração de um sistema de custos para a empresa em estudo. Visto também, que o sistema de custos, mesmo que seja simples, possibilita a seus gestores uma melhoria no processo de gestão para tomada de decisões.

CAPÍTULO 1

Este capítulo será estruturado de forma a obter-se uma noção geral do presente trabalho. Para isso, ele será subdividido em duas seções. Na primeira far-se-á a introdução da pesquisa e na segunda será evidenciada a metodologia a ser utilizada na execução deste estudo.

1.1 INTRODUÇÃO

Nesta seção, primeiramente, são feitas algumas considerações iniciais a respeito do trabalho. Em seguida são definidos o tema, o problema, os objetivos e a justificativa da pesquisa. Finalmente, será evidenciada a organização do trabalho.

1.1.1 Considerações iniciais

O ambiente mundial está passando por um profundo processo de transformação, decorrente do grau de competitividade entre países, entre empresas, e no desenvolvimento e aplicações de novas tecnologias.

As empresas querem se manter no mercado competitivo e se sobressair às outras. O controle do processo de gestão para tomada de decisões, permite a competitividade e estabelece novos e maiores desafios para os gestores empresariais através da busca da qualidade, preço dos produtos e na diferenciação destes.

Além da permanência no mercado competitivo, as empresas querem obter lucro. Através da contabilidade, a empresa pôde obter uma melhor informação sobre o valor dos seus resultados através do registro de suas receitas, despesas e custos. Pelos registros e pela análise de seu patrimônio, a empresa obtêm as informações necessárias para tomar decisões e obter o lucro desejado.

Através da utilização de um sistema de custos adequado ao seu ramo de atividade a empresa obtêm informações vitais ao seu processo de gestão, permitindo-lhe competir com produtos, preços e qualidade.

A literatura atual não apresenta especificamente sistemas de custos que sejam aplicados às empresas prestadoras de serviços. Essas empresas adotam os sistemas de custos utilizados por empresas industriais e comerciais. Estes sistemas adotados podem, às vezes,

não suprir todas suas necessidades para o processo de gestão, no entanto, também são utilizados no custeio de empresas prestadora de serviços.

A concorrência no mercado de prestação de serviços está cada vez mais acentuada devido a fatores como o desemprego, fazendo com que as pessoas tenham que procurar outras atividades, levando em consideração suas aptidões e especializações para explorar o mercado.

Dessa forma, sabe-se que as prestadoras de serviços tem custos e pretendem continuar no mercado competitivo. Faz-se necessário, então, a utilização de um sistema de custos para que a partir deste, possam elaborar estratégias para o controle do processo de gestão para tomada de decisões, tendo em vista, o crescimento e otimização da empresa.

1.1.2 Tema

O tema deste trabalho é propor um sistema de custos aplicado às empresas prestadoras de serviços.

1.1.3 Problema

A competitividade entre as empresas prestadoras de serviços está exigindo cada vez mais dos gestores empresariais melhores estratégias para o processo de gestão.

Para a formulação de estratégias é preciso conhecer os custos envolvidos nas atividades da empresa para que a partir destes, possa ser identificado o sistema de custos mais adequado à empresa.

Esse sistema de custos deverá fornecer para a empresa o máximo possível de informações para o controle do processo de gestão para tomada de decisões.

A precisão das decisões e a qualidade do controle em corrigir, se necessário, os desvios, é que fará a empresa continuar no mercado competitivo sobrevivendo a longo prazo.

Desse modo, o problema consiste em propor um sistema de custos à uma empresa prestadora de serviços especializada em recreações e eventos.

1.1.4 Objetivo

1.1.4.1 Objetivo geral

O objetivo geral deste trabalho é propor um sistema de custos às prestadoras de serviços especializada em recreações e eventos.

1.1.4.2 Objetivos específicos

- Caracterizar a empresa prestadora de serviços;
- Explicitar sistemas de custos;
- Apresentar os sistemas de acumulação de custos;
- Identificar os elementos de custos de uma prestadora de serviços;
- Estabelecer bases de rateio para os custos indiretos;
- Propor um sistema de custos adequado à prestadora de serviços;
- Demonstrar os relatórios de custos.

1.1.5 Justificativa

Para manter-se no mercado competitivo, as prestadoras de serviços buscam cada vez mais melhores estratégias para seu processo de gestão para tomada de decisões.

Para tomar decisões é necessário a prestadora de serviços dispor de informações a respeito de serviços, custos, preços e clientes. Através dessas informações poderá ser definida as estratégias, permitindo competir com serviços, preços e qualidade.

Uma dessas estratégias, fazendo com que haja diferenciação nos serviços oferecidos de uma prestadora de serviços para outra, é a qualidade da mão de obra. Se não houver qualidade nos serviços prestados o cliente provavelmente não retornará mais à empresa e ainda comentará a sua insatisfação com outras pessoas. Através da qualidade nos serviços prestados, da imagem, da pontualidade e outras características intangíveis, é que uma prestadora de serviços concretizará os seus serviços.

As prestadoras de serviços possuem além da mão de obra, custos de material aplicado nos serviços, materiais indiretos, e outros custos, que precisam ser diferenciados e conhecidos para que possam ser reduzidos, na medida do possível, e analisados quando

aplicados aos serviços, para saber se o serviço é rentável. Para que esses elementos de custos sejam aplicados adequadamente aos serviços, considera-se de grande importância o desenvolvimento ou a utilização de sistemas de custos para que a empresa possa oferecer serviços de qualidade, continuar no mercado competitivo e otimizar seu lucro.

Tendo em vista, que as prestadoras de serviços tiveram um grande avanço no contexto econômico e que adotam os sistemas de custos utilizados pelas empresas industriais e comerciais, por não apresentarem um sistema específico a elas, é de suma importância a elaboração de um sistema de custo específico à prestadora de serviços.

Através da proposta de um sistema de custos, as prestadoras de serviços terão instrumentos para estudar e analisar esse sistema, adaptando-o às suas necessidades e poderão aplicar seus elementos de custos aos serviços, procurando diminuí-los, aumentando a rentabilidade dos serviços prestados e, a partir disto, tomar decisões gerenciais que levem a otimizar o seu lucro.

1.1.6 Organização do trabalho

Para melhor compreensão, este presente trabalho será subdividido em três capítulos.

O primeiro capítulo é composto pela introdução, onde é apresentado as considerações iniciais, o tema, o problema, os objetivos, a justificativa e a organização do trabalho. Ainda neste capítulo tratar-se-á da metodologia da pesquisa e das limitações da pesquisa.

No segundo capítulo será desenvolvida a revisão bibliográfica do presente trabalho. Para melhor entender os fundamentos dos objetivos específicos, este capítulo será subdividido em cinco seções, a saber: caracterizar a empresa prestadora de serviços; explicitar sistemas de custos; apresentar os sistemas de acumulação de custos; identificar os elementos de custos de uma prestadora de serviços e estabelecer bases de rateio para os custos indiretos.

No terceiro capítulo far-se-á uma proposta de um sistema de custos adequado à empresa prestadora de serviços. Este capítulo será subdividido em sete seções, a saber: apresentação da empresa prestadora de serviços; funcionamento dos serviços prestados; análise dos seus elementos de custos; método de custeio aplicável; estabelecimento das bases de rateio; apropriação dos elementos de custos aos serviços de recreações e eventos; apuração do custo de cada serviço de recreação e evento para a empresa.

Finalmente, será apresentada a conclusão e recomendação para futuros trabalhos, bem como as referências bibliográficas que fundamentaram esta presente pesquisa.

1.2 METODOLOGIA

Nesta seção, far-se-á um breve comentário explicando o que é o conhecimento, a pesquisa bibliográfica e a monografia. Em seguida, será evidenciada a metodologia de trabalho a ser utilizada no presente estudo. Por último, serão apresentadas as limitações relativas à esta pesquisa.

1.2.1 Metodologia da pesquisa

Conhecer e pensar, de acordo com RUIZ (1977; p.86), “colocam o universo a nosso alcance e lhe dão o sentido, finalidade e razão de ser. O Homem é o ser verdadeiro, o olho que vê o mundo”.

O Ser humano tem a capacidade de conhecer para atender sua necessidade de sobrevivência e para o seu progresso.

Segundo RUIZ (1977; p.89), “Qualquer conhecimento é uma espécie de apropriação do mundo objetivo por parte do sujeito cognoscente”.

O homem, além de se apropriar do mundo para conhecê-lo, tem a possibilidade de ultrapassar seus limites, devido a fatores como formulação de conceitos gerais, de elaboração e análise de idéias.

Para a busca de alguns conhecimentos relacionados a este trabalho, será feita uma pesquisa bibliográfica.

De acordo com FACHIN (1993; p.102), “A pesquisa bibliográfica diz respeito ao conjunto de conhecimentos humanos reunidos na obras. Tem como base fundamental conduzir o leitor a determinado assunto e a produção, coleção, armazenamento, reprodução, utilização e comunicação das informações coletadas para o empenho da pesquisa”.

Na pesquisa bibliográfica será coletada informações para solucionar o problema proposto neste trabalho, que é propor um sistema de custos à uma empresa prestadora de serviços, de forma que a mesma, possa controlar seu processo de gestão para tomada de decisões.

Através da pesquisa bibliográfica será elaborada uma monografia. A monografia, de acordo com FARINA apud SALVADOR (1980; p.32), “é um estudo científico de uma questão bem determinada e limitada, realizada com profundidade e de forma exaustiva”.

Sendo assim, a monografia é uma pesquisa científica que aborda apenas um assunto, sendo este, limitado em sua extensão, mas completo e profundo na compreensão de seus objetivos.

Com a finalidade de alcançar o objetivo geral desta monografia, que é propor um sistema de custos à uma empresa prestadora de serviços, será feito um estudo de caso.

O estudo de caso, segundo GIL (1991; p.58), “é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira que permita o seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante os outros delineamentos considerados”.

O estudo de caso será feito através de uma pesquisa de campo. Esta pesquisa, segundo RUIZ (1977; p.50), “consiste na observação dos fatos tal como ocorrem espontaneamente, na coleta de dados e no registro de variáveis presumivelmente relevantes para ulteriores análises.”

Finalmente, a partir de um estudo pormenorizado dos dados coletados na empresa juntamente com a fundamentação teórica, será proposto um sistema de custos à empresa em estudo.

1.2.2 Limitações da pesquisa

Segundo CERVO (1978; p.49), “delimitar o assunto é selecionar um tópico ou parte a ser focalizada. De acordo com a natureza do assunto selecionado, recorrer-se-á a uma ou outra técnica de delimitação”.

Sendo assim, discutir-se-á neste trabalho os elementos de custos e a proposta de um sistema de custos, referente à empresa objeto do estudo de caso. Portanto, o sistema de custos juntamente com os relatórios de custos se restringirão apenas à empresa em estudo, levando em consideração suas particularidades.

CAPÍTULO 2

Este capítulo consubstanciar-se da revisão bibliográfica. Aqui pretende-se fundamentar teoricamente os objetivos do presente trabalho.

2.1 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Nesta seção, será evidenciada a fundamentação teórica que irá consolidar os objetivos específicos, mencionados anteriormente.

2.1.1 Características de uma empresa prestadora de serviços

De acordo com VELHO (1995; p.1), “A representatividade do setor de serviços na economia de muitos países industrializados possibilita imaginar que em poucos anos estes países possam ser chamados de países *serviçalizados*”.

A participação do setor terciário (serviços), na economia de muitos países, permite deduzir que este setor emprega muitas pessoas.

Para obter um serviço é necessário a transformação de conhecimento, tecnologia e habilidades em algo que não se pode ver nem tocar, ou seja, algo intangível.

Segundo BERNARDI (1996; p.107), “Diante da diversidade de situações e particularidades em serviços, definiremos uma empresa de serviços como aquela que vende ou produz conhecimento, especialização, suporte e apoio a qualquer entidade, pessoa física ou jurídica com ou sem fins lucrativos”.

A empresa de serviços trabalha com aspectos tangíveis e intangíveis. Estes aspectos definem a satisfação do cliente, formando a impressão que o cliente tem do serviço prestado. Os aspectos tangíveis como as instalações onde a empresa está instalada, a aparência e pontualidade dos funcionários, as informações confiáveis, entre outros, é que torná-se-á concreta os serviços prestados, que no caso, são intangíveis.

Uma empresa prestadora de serviços deve procurar suprir os aspectos tangíveis aos seus serviços para ter condições de atender melhor as necessidades dos clientes e ficar à frente das outras empresas.

A prestação de um serviço, caracteriza-se por personalizar o “produto”. Assim, o sistema produtivo de um serviço deve apresentar flexibilidade suficiente para dispor de um produto adequado às expectativas de cada cliente.

Os clientes possuem necessidades e expectativas semelhantes. Cada cliente exige que o desempenho das prestadores de serviços superem as suas expectativas.

Para manter um cliente é necessário assegurar a qualidade dos serviços através do treinamento, da motivação e do acompanhamento do funcionário com o cliente, do início ao fim do serviço prestado.

A qualidade nos serviços prestados estabelece uma diferenciação de uma prestadora de serviços para outra. Esta diferenciação acarreta uma vantagem competitiva de grande relevância na obtenção e permanência dos clientes na empresa.

Para ALBRECHT (1995; p.32), “Qualidade em serviços, é capacidade que uma experiência ou qualquer outro fator tenha para satisfazer uma necessidade, resolver problema ou fornecer benefícios a alguém”.

Sendo assim, para o cliente, um serviço de qualidade é aquele que satisfaz as suas exigências, desejos e expectativas. Não havendo a qualidade exigida pelo cliente, o mesmo talvez não retornará mais à empresa e comentará a sua insatisfação com outras pessoas. Dessa forma, a qualidade de um serviço somente será melhor quando o cliente sentir que o serviço é melhor.

Na prestação de serviços pode-se distinguir os serviços de várias formas. Em alguns serviços se aplicam só mão-de-obra, outros se aplicam mão-de-obra, materiais e outros recursos.

2.1.2 Sistema de custos

Custos, de acordo com IUDÍCIBUS (1984; p.103), “significa quanto foi gasto para adquirir certo bem, objeto, propriedade ou serviço”.

O custo só é evidenciado como gasto, quando for utilizado os fatores de produção, como bens e serviços, para a fabricação de um produto ou para prestação de serviços.

O sistema de custos, de acordo com ZANELLA (1993; p.11), “é uma técnica de apuração e análise dos custos incorridos no processo de produção ou prestação de serviços”.

Segundo LEONE (1989; p.444), “os Sistemas de Custos funcionam como um centro processador de informações, que colhe, ou recebe, dados monetários e não monetários, externos e internos, organiza-os e analisa-os, gerando informações gerenciais de custos, destinadas a auxiliar os vários níveis da gestão empresarial a se desincumbirem de suas funções e responsabilidades”.

Com isso, é preciso que o sistema de custos identifique os custos incorridos na execução de cada serviço, para obter informações gerenciais adequadas ao processo de gestão da empresa.

Através da implantação de um sistema de custos, a empresa poderá controlar seu processo de gestão para tomada de decisões, promovendo uma concorrência acirrada entre produtores, negociantes e outros, pela oferta de mercadorias ou serviços iguais ou semelhantes.

Para a implantação de um sistema de custos, deve-se considerar alguns aspectos importantes, como a reação do pessoal ao sistema e o benefício que o sistema trará para a empresa.

Segundo MARTINS (1995; p.307), “Qualquer que seja o Sistema a ser adotado, qualquer que seja o número de detalhes necessários à sua alimentação e qualquer que seja a sua finalidade da sua implantação, sempre existirão problemas com a resistência do pessoal”.

Portanto, é preciso que a reação seja estudada e vencida através de informações, proporcionando a educação e treinamento do pessoal para que possam entender a utilidade do sistema e como fazê-lo funcionar.

MARTINS (1995; p.308) diz que, “A informação é generosamente cara. Cara porque consome tempo para ser obtida, tempo, às vezes, de equipamento para ser processada e tempo para ser lida”.

Segundo MARTINS (1995; p.308), “Antes de se implantar um sistema de custos, há que se responder à indagação: Qual a sua real utilidade e qual o seu real gasto adicional?”

Desta forma, em relação ao benefício do sistema para a empresa, é preciso analisar a relevância das informações e os gastos necessários para a implantação do sistema.

De acordo com MARTINS (1995; p.26), “é comum vermos empresas adotarem sistemas de custos repentinamente, acreditando em resultados imediatos”.

MARTINS (1995; p.26) também menciona que, para o sistema “atingir sua capacidade de funcionar como instrumento de administração, precisa desenvolver-se e aprimorar-se”.

Os sistemas de custos, segundo MARTINS (1995; p.26), “dependem primordialmente de pessoas, não só de números, papéis e rotinas”.

Sendo assim, a implantação de um sistema de custos, é um processo gradativo e de longo prazo, pois não dependem só de números e relatórios, e sim da reação do pessoal e do aprimoramento do sistema.

A escolha de um sistema de custos dependerá das características e particularidades da empresa.

Segundo MARTINS (1995; p.309), “A decisão de qual método usar depende de quem vai receber as informações na ponta da linha e o que fará com elas. Isso definirá o modelo”.

Sendo assim, o método a ser usado depende das informações que o usuário necessita, bem como, o seu custo e o benefício que o mesmo poderá fornecer através de informações.

Na contabilidade de custos foram desenvolvidos alguns sistemas de custeio, dentre os quais destacam-se: custeio por absorção, custeio direto/variável e o Custeio baseado em atividades (ABC).

2.1.2.1 Custeio por absorção

O custeio por absorção, segundo MARTINS (1995; p.38), “é o método derivado da aplicação dos princípios de contabilidade geralmente aceitos, (...). Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de fabricação são distribuídos para todos os produtos feitos”.

Dessa forma, todos os custos de produção são incluídos no custo de um produto para fins de estoque e os custos não relativos à produção são excluídos. Este sistema pode ser utilizado por uma empresa prestadora de serviços e dessa forma, será apropriado os custos relacionados à execução de um serviço, seja os custos com material, mão-de-obra ou outros custos diretos e indiretos.

Segundo LEONE (1980; p.527), a principal vantagem do custeio por absorção, “é que em sua simplicidade recupera todos os custos relacionados e ainda deixa a margem de lucro desejada pela empresa”.

LEONE (1980; p.527) também salienta que, uma das desvantagens é que este custeio “não leva em consideração a dificuldade existente em apropriar custos indiretos a um determinado produto. Essa apropriação é sempre arbitrária, porque não existem critérios que ofereçam um definitivo grau de certeza”.

2.1.2.2 Custeio direto/variável

Em relação ao custeio direto/variável, PIRES (1988; p.43) diz que, “Custeio Direto é o processo segundo o qual apenas os custos variáveis de materiais, mão-de-obra, e custos gerais de fabricação, usados na produção do período ou no desempenho de um serviço ou atividade, são atribuídos a estes, enquanto que os custos fixos são considerados custos do período”.

Portanto, os custos variáveis são atribuídos na elaboração de produtos ou na execução de um serviço, enquanto que, os custos fixos são considerados como se fossem custos/despesas do período e não como custos/despesas do produto ou serviço.

O custeio direto/variável, segundo PIRES (1988; p.47-48), apresenta três vantagens quando do seu uso, a saber:

- eliminação das flutuações no lucro causadas por diferenças entre o volume de vendas e de produção;
- menos alocações são requeridas, visto que não existe base de rateio perfeita; e
- proporciona melhor controle sobre os custos fixos, uma vez que estes são controlados de forma global, (são demonstrados nos demonstrativos financeiros mensais).

Da mesma forma que o custeio direto/variável apresenta algumas vantagens, ele também tem desvantagens, dentre elas, algumas são citadas por PIRES (1988; p.48), a saber:

- demonstrativos financeiros internos diferem das demonstrações publicadas, pelo fato deste critério não ser aceito para fins de avaliação de estoques;
- lucros mensais tendem a flutuar mais significativamente, caso exista demanda sazonal; estoques são subavaliados (porque exclui o valor dos custos fixos);
- os estoques são subavaliados, uma vez que os custos fixos não são apropriados aos mesmos.

2.1.2.3 Custeio baseado em atividades (ABC)

O custeio baseado em atividades (ABC), segundo MARTINS (1996; p.305), “pode ser visto como uma ferramenta de análise dos fluxos de custos, e quanto mais processos interdepartamentais houver na empresa, tanto maiores serão os benefícios do ABC”.

Estes processos interdepartamentais são formados por um conjunto de atividades encadeadas, realizadas por vários departamentos da empresa. Sendo assim, o ABC analisa os custos de cada atividade relacionada a vários departamentos de uma empresa.

Logo após o levantamento das atividades e dos custos da empresa, serão definidos os direcionadores de atividades, que segundo MARTINS (1996; p.309), são “aqueles que levam o custo das atividades para os produtos, bem como o “consumo” destes direcionadores pelos produtos”.

O ABC caracteriza-se por analisar a empresa através das atividades principais realizadas na produção de seus produtos, organizando direcionadores de custos de maneira a alocar aos produtos os custos indiretos de todas as atividades relacionadas.

Segundo NAKAGAWA (1993; p.38), percebeu-se que os sistemas tradicionais de custeio “obscureciam o custo dos produtos e dificultavam a gestão e mensuração de atividades de manufatura, à medida que as empresas evoluíram para a produção de enorme variedade de produtos, em termos de tipos, modelos, acabamentos e especificações, para atender às exigências dos clientes”.

Com essa idéia surgiu o ABC, com o enfoque de que são todas as áreas funcionais de manufatura que consomem recursos, e são os produtos que consomem as atividades. O ABC é muito usado hoje em dia, tanto em processos de manufatura quanto de prestação de serviços, devido às atuais exigências do mercado, de produtos e de serviços cada vez mais diferenciados adequando-se aos desejos do consumidor.

De acordo com MARTINS (1996; p.313), uma das grandes *vantagens* do ABC, “é que ele permite uma análise que não se restringe ao custo do produto, sua lucratividade ou não etc., mas permite que os processos que ocorrem dentro da empresa também sejam custeados”. Dessa forma, o ABC indica o valor agregado de atividades e melhoria contínua do processo que ocorre na empresa.

Uma das *desvantagens* ao uso do ABC, é que a sua utilização torna-se cara pois identifica o custo de cada atividade e processo da empresa. Com isso, este método é mais utilizado por empresas de grande porte.

Após esta apresentação de alguns métodos de custeio, como custeio por absorção, custeio direto/variável e custeio baseado em atividades (ABC), é incorreto afirmar que um método é melhor ou pior do que outro, em virtude que cada um apresenta vantagens e desvantagens e dependem das características e particularidades de cada empresa.

Conforme MARTINS (1996; p.314-315),

“O fundamental e desejável seria que a empresa tivesse sempre um sistema flexível que propiciasse todas as informações necessárias, que são basicamente as seguintes:

- 1. margem de contribuição de cada produto (custeio variável);*
- 2. custo de produção de cada produto (custeio por absorção, de preferência com o rateio dos custos indiretos de fabricação pelo ABC – muito mais detalhado, analítico e com menor número de possíveis erros do que o tradicional rateio por departamento);*
- 3. soma de custo global (custos e despesas) de cada produto (ABC completo)”.*

2.1.3 Sistemas de acumulação de custos

De acordo com a sistematização do processo produtivo de uma empresa, encontramos dois tipos de sistemas de acumulação de custos: Custeio de produção por ordem ou Custeio por processo.

Segundo MARTINS (1995; p.124),

“Existem dois fatores que determinam o tipo de custeio, se por Ordem ou por Processo (contínuo): a forma de a empresa trabalhar e a conveniência contábil-administrativa. Quanto a forma, principal responsável pela distinção, basta lembrar que se a empresa trabalha produzindo produtos iguais de forma contínua (um ou vários), fundamentalmente para estoque, isto é, para venda, terá já caracterizada sua natureza. Se produz atendendo a encomendas dos clientes ou, então, produz também para venda posterior, mas de acordo com determinações internas especiais, não de forma contínua, já se terá incluído entre as de Produção por Ordem”.

As prestadoras de serviços são classificáveis num ou noutro grupo, ou seja, os elementos de custos aplicados aos serviços podem ser acumulados tanto em produção de ordem, como de forma contínua.

2.1.3.1 Custeio de produção por ordem

Este tipo de custeio destina-se a acumular e registrar dados de operações de uma empresa que trabalha sob encomenda de clientes, ou seja, trabalha com produtos diferenciados.

Segundo LEONE (1989; p.232), “O planejamento da produção cuidará de preparar a programação da produção, definindo lista de materiais, procedimentos para a fabricação, fases do processo produtivo, indicando a natureza da mão-de-obra necessária, relacionando equipamentos e ferramentas necessárias e preparando o layout da fábrica”.

Todos os passos acima são necessários em virtude da produção ser por encomenda e porque a cada tipo de produção é diferente da produção passada.

A Produção por ordem é normalmente utilizada em indústrias fabricantes de produtos especiais, como construção civil, móveis, navios e também indústrias pesadas.

Na Produção por ordem, os custos tem um tratamento contábil diferenciado. Conforme MARTINS (1995; p.125),

“Na Produção por Ordem, os custos são acumulados numa conta (ou folha) específica para cada ordem ou encomenda. Essa conta só para de receber custos quando a ordem estiver encerrada. Se terminar um exercício e o produto estiver ainda em processamento, não há encerramento, permanecendo os custos até então incorridos na forma de bens em elaboração, no ativo; quando a ordem for encerrada, será transferida para estoque de produtos acabados ou para Custo dos Produtos Vendidos, conforme a situação”.

2.1.3.2 Custeio por processo

Para LEONE (1980; p.187), este tipo de custeio, “Destina-se a acumular os custos numa empresa em que a fabricação se caracteriza por produtos padronizados, produção contínua e demanda constante”.

Após estudos de viabilidade, o produto é fabricado e logo, em seguida, é lançado no mercado, não necessitando de encomenda de clientes.

Quem determina a produção do bem é o mercado, ou seja, serão fabricados os produtos que a empresa tiver condições de oferecer pelo preço imposto por ele, e continuarão a serem produzidos pelo tempo que este mercado o aceitar.

A produção por processo contínua é utilizada por empresas de alimentos, fábrica de bebidas, produtores de cigarros e outros.

De acordo com MARTINS (1995; p.125), na produção por processo contínua, os custos,

“são acumulados em contas ou folhas representativas das diversas linhas de produção; são encerradas essas contas sempre no fim de cada período (mês, semana, trimestre ou ano, conforme o período mínimo contábil de custos da empresa). Não há encerramento das contas à medida que os produtos são elaborados e estocados, mas apenas quando do fim do período; na apuração por Processo não se avaliam custos unidade por unidade, e sim à base do custo médio do período (com a divisão do custo total pela quantidade produzida)”.

2.1.4 Elementos de custos de uma prestadora de serviços

Os elementos de custos das prestadoras de serviços variam de empresa para empresa, no entanto, dividem-se em custos diretos e indiretos.

De acordo com a IOB – Temática Contábil e Balanços (Bol. 33/95; p.306), “são considerados custos diretos todos aqueles que podem ser atribuídos diretamente a uma determinada mercadoria. Sendo indireto aqueles que não se referem direta e imediatamente a uma determinada mercadoria, por serem comuns a todas as mercadorias que se encontram em estoque em um determinado momento”.

Portanto, os custos diretos podem ser identificados diretamente com qualquer setor operacional, ou seja, são diretamente apropriáveis ao produto, como por exemplo o material direto e mão-de-obra direta. Os custos indiretos dependem do emprego de recursos, de taxas de rateio, estimativas, por não estarem relacionados diretamente com nenhum setor específico e serem comuns a todos os produtos, como por exemplo, material indireto e mão-de-obra indireta.

Conforme BERNARDI (1996; p.114), numa empresa de serviços, o custo de um serviço, será constituído de até quatro elementos, a saber:

- “-Material aplicado nos serviços*
- Mão-de-obra aplicada*
- Custos indiretos dos serviços – específicos:*
 - Materiais indiretos*
 - Mão-de-obra indireta*
 - Outros custos dos serviços*
- Custos indiretos dos serviços – não específicos”.*

Além da classificação dos custos em diretos e indiretos, os elementos de custos podem ser classificados em variáveis e fixos. SANTOS (1991; p.25-27) diz que os primeiros são “aqueles que estão diretamente relacionados com o volume de produção ou venda”, e os últimos são “aqueles que independem do volume de produção ou venda”.

Portanto, os custos variáveis variam em proporção direta com o volume de atividade, ou seja, quanto maior for o volume de produção, maior será o custo variável e vice-versa. Os custos fixos não variam com a base de volume, a não ser quando a empresa ultrapassar sua capacidade normal de produção.

Alguns exemplos de custos variáveis: material direto, mão-de-obra direta, comissões sobre vendas e de custos fixos: aluguéis, seguros, depreciação.

Alguns tipos de custos possuem uma parcela fixa e outra variável (semifixos ou semivariáveis).

Dessa forma, RIBEIRO (1997; p.31) conceitua custos Semifixos como Custos Fixos que possuem uma parcela variável e diz que “Custos Semivariáveis são os Custos Variáveis que possuem uma parcela fixa”.

2.1.5 Bases de rateio para os custos indiretos

O objetivo principal de um sistema de custos é mensurar os custos envolvidos na produção de bens e/ou serviços. Sendo assim, deve-se apropriar os custos diretos ou indiretos ao bem ou ao serviço prestado.

Com relação aos custos indiretos, MARTINS (1995; p.84), diz que, “os Custos Indiretos devem ser rateados segundo os critérios julgados mais adequados para relacioná-los aos produtos em função dos fatores mais relevantes que se conseguir. Critérios bons numa empresa podem não sê-los em outra, em virtude das características especiais do próprio processo de produção”.

Dessa forma, os custos indiretos são apropriados indiretamente aos produtos ou serviços por meio de taxas de rateio, estimativas, e outros. Pode-se utilizar como critérios de rateio quantidade de horas/máquinas, a mão-de-obra aplicada, consumo de energia e outros.

Cada empresa deve examinar seus custos indiretos que serão alocados aos produtos ou serviços, para que a partir destes custos, possa encontrar critérios de rateio apropriados as características e particularidades do processo produtivo ou do serviço executado.

MARTINS (1995; p.77), destaca que todas as formas de distribuição dos custos indiretos, “contêm, em menor ou maior grau, um certo subjetivismo; portanto, a arbitrariedade sempre vai existir nessas alocações, sendo que às vezes ela existirá em nível bastante aceitável, e em outras oportunidades só a aceitamos por não haver alternativas melhores”.

Sendo assim, para que a subjetividade das formas de critério de rateio seja minimizada, é de extrema importância que a empresa conheça os custos indiretos do processo produtivo ou dos serviços prestados. Se a empresa não conhecer os seus custos indiretos aplicará a eles critério de rateio inadequados, proporcionando dessa forma, custos arbitrários aos produtos ou serviços.

Os custos indiretos podem ser alocados pelo método básico ou pelo método departamentalizado. No método básico os custos indiretos são alocados aos serviços por um critério único, sem levar em consideração as fases do processo de prestação de serviços. E no método departamentalizado os custos são apropriados diretamente aos produtos ou serviços de cada departamento por formas de critérios de rateio.

CAPÍTULO 3

Este capítulo será estruturado de forma que se possa compreender a proposta de um sistema de custos para uma prestadora de serviços especializada em recreações e eventos. Para tanto, primeiramente far-se-á a apresentação da empresa. Em seguida o processo de funcionamento das recreações ou eventos, seus elementos de custos, o método de custeio a ser utilizado e o estabelecimento das bases de rateio. Por último, far-se-á a proposta de um sistema de custos para a empresa em estudo.

3.1 PROPOSTA DE UM SISTEMA DE CUSTOS PARA UMA EMPRESA ESPECIALIZADA EM RECREAÇÕES E EVENTOS.

3.1.1 Apresentação da empresa

A empresa em estudo é a Recplan Recreações Planejadas Ltda, tendo como nome de fantasia Delazer Recreações e Eventos. Está localizada na Rua Padre Luiz Zuber, 441, loja 01, Capoeiras – Florianópolis – Santa Catarina. Atua no ramo de prestação de serviços na área de recreações e eventos, tendo como objetivo promover atividades recreativas, locar equipamentos de recreações para hotéis, clubes, associações e animar festas infantis.

A Recplan Recreações Planejadas está no mercado desde agosto de 1990. É uma sociedade por cotas de responsabilidade limitada, da qual participam dois sócios com cinquenta por cento das cotas cada um.

A empresa atua como uma microempresa prestadora de serviços, contribuindo respectivamente com o SIMPLES e o ISS (Imposto sobre Serviços). Sobre o faturamento da empresa, ou seja, dos serviços prestados, recai 5% (cinco por cento) de ISS e 3% (três por cento) do SIMPLES.

A empresa não tem funcionários e os seus serviços são prestados externamente por recreadores, que são os *free lancers* contratados e por um dos sócios. O outro sócio gerencia os serviços prestados pelos *free lancers*. *Free lancers* são profissionais que trabalham por um curto período na execução de um determinado serviço.

Nas recreações e eventos a empresa utiliza equipamentos, fantasias e materiais diversos.

a) Equipamentos

➤ Balão pula-pula

Inflável para pular, com 5,0m de diâmetro e 5,5m de altura com capacidade para até oito crianças com faixa etária entre 03 e 10 anos de idade. Funciona com dois motores monofásicos de 220 volts, devendo ser ligado a um disjuntor de no mínimo 20 ampères.



➤ Cama elástica

Equipamento de elástico para pular, com 4,0m de diâmetro cercado com uma rede de proteção, necessitando de 4,5m de altura para sua instalação. É indicado para crianças com faixa etária entre 04 e 13 anos de idade.



➤ **Piscina de bolinhas**

Equipamento para brincar, de 2,20 x 2,20m com aproximadamente 3.500 bolinhas coloridas e rede de proteção. Deve ser montado em ambiente coberto e é indicado para crianças com faixa etária de até 07 anos de idade.



➤ **Sonorização**

Equipamento de som profissional com CD carrocel, tape deck, amplificador, mesa de som com oito canais, microfone com e sem fio. Especializados para festas de aniversário e pequenos eventos. Para o público infantil, juvenil e adulto.



➤ **Videokê**

Equipamento para cantar, com dois microfones, duas caixas de som, cardápio com letras musicais e um aparelho de TV apresentando as letras musicais. Para o público juvenil e adulto.



➤ **Playground de plástico**

Playground modulado confeccionado de material plástico resistente, com dois escorregadores, portinha, túnel e trepa-trepa. É recomendado para crianças com faixa etária de até 07 anos de idade.



➤ **Pebolim**

Jogo de futebol em uma mesa de madeira com jogadores de plástico. É recomendado para crianças com faixa etária de até 11 anos de idade.



➤ **Mini sinuca**

Jogo de sinuca na imitação perfeita do oficial, montado em uma mesa. É recomendado para crianças com faixa etária entre 03 e 11 anos de idade.



➤ **Triciclos**

Moto elétrica com autonomia de uma hora e meia e avião de pedal dirigido com as mãos. É indicado para crianças com faixa etária entre 02 e 07 anos de idade.



➤ **Teatro de fantoches**

Teatro com bonecos de pano apresentando várias histórias infantis. Para crianças com faixa etária de até 07 anos de idade.



b) Fantasias

Bananas de Pijamas, Teletubies, Mickey e Minnie, Piu-Piu e Frajola, Ursinhos Carinhosos, Pluto e Pateta, Pato Donald, Bruxa, Batman, Bobo da Corte, Palhaço, Coelho de Páscoa e Papai Noel. Para o público infantil, juvenil e adulto.



➤ **Objetivos da colônia:**

- desenvolver o espírito de grupo e a manifestação de liderança;
- estimular o gosto por atividades físicas e o relacionamento de seu valor para a saúde física e mental;
- dar expansão a suas energias em atividades físicas, culturais e artísticas, visando o crescimento global infantil e juvenil;
- procurar através do evento, incentivar a participação nas atividades desenvolvidas pela escola, como a escolinha de esportes;
- despertar o amor e o respeito pela escola, bem como a suas instalações e funcionários.

Os grupos escolares que participam são compostos pelo público infantil e juvenil com faixa etária entre 07 e 16 anos de idade. Os alunos são divididos em grupos relacionados com as atividades correspondentes a sua faixa etária. Os grupos são identificados com camisetas de cores diferentes, a saber:

- 07 e 08 anos – camiseta amarela
- 09 e 10 anos – camiseta verde
- 11 e 12 anos – camiseta azul
- 13 e 14 anos – camiseta vermelha
- 15 e 16 anos – camiseta branca

A inscrição dos alunos fica a cargo da escola. Para cada grupo de 10 (dez) alunos inscritos, a empresa fornece 01 (um) recreador.

Na inscrição para a colônia de férias, está incluso a hospedagem com alimentação pelos 03 (três) dias no hotel, transporte, camiseta e certificado. A hospedagem com alimentação e o transporte para os sócios, recreadores e equipamentos são oferecidos gratuitamente pela escola.

Para maior segurança dos participantes, a escola manterá a disposição um estojo de primeiros socorros.

➤ **A programação da colônia será composta basicamente por:**

- Atividades artísticas – teatro, desenho, pintura, modelagem, artesanato, brinquedo cantado e dramatizações.

- Atividades de conteúdo cívico – Atividades artísticas envolvendo a Bandeira Nacional, Hinos Pátrios, hasteamento e arreamento de bandeira.
- Atividades recreativas – Jogos motores, sensoriais, intelectivos e didáticos: jogos individuais ou em pequenos grupos.
- Atividades esportivas – Mini-maratona, jogos pré-desportivos, torneios e atividades junto as escolinhas.

b) Curso teórico e prático de recreação em hotéis

Consiste em proporcionar um curso teórico e prático para professores, estudantes e recreadores, interessados em aprofundar seus conhecimentos e trocar experiências referente a recreação e lazer oferecido em hotéis. O curso é realizado em um hotel durante 03 (três) dias.

➤ Objetivos do curso:

- Capacitar os recreadores para o planejamento, execução e avaliação de programas recreativos relacionados a animação turística e hoteleira;
- Vivenciar atividades recreativas;
- Estabelecer conceitos relacionados a recreação e lazer.

➤ Conteúdo programático do curso:

- Histórico da animação turística;
- Vantagens e objetivos do serviço de recreação planejada em hotéis;
- Terminologia aplicada a recreação e lazer;
- Postura e qualidades dos recreadores;
- Marketing no departamento de recreação;
- Brinquedo cantado: objetivos e aplicações;
- Atividades para espaços fechados;
- Lazer em convenções;
- Colônias de férias;
- Atividades aquáticas;
- Atividades para terceira idade;
- Equipamentos e materiais diversos;

- Normas básicas de segurança;
- Coordenação de equipes;
- Planejamento de atividades;
- Dia de chuva. O que fazer?

As técnicas didáticas do curso são com aulas práticas juntamente com um embasamento teórico; dinâmicas de grupo e troca de experiências. É necessário para a realização do curso uma grande área coberta ou estrutura semelhante a hotéis de lazer.

A inscrição dos participantes fica a cargo da empresa e do hotel. Para cada grupo de 10 (dez) participantes inscritos, a empresa fornece 01 (um) recreador.

Na inscrição para o curso teórico e prático de recreação em hotéis, está incluso a hospedagem com alimentação pelos 03 (três) dias no hotel, transporte, camiseta para identificação de cada grupo e certificado. A hospedagem com alimentação e o transporte para os sócios, recreadores e equipamentos são oferecidos gratuitamente pelo hotel, onde será realizado o curso.

3.1.3 Elementos de custos da empresa

O custo de cada serviço oferecido pela empresa, é constituído de elementos como, custos diretos dos serviços: material aplicado nos serviços, mão-de-obra aplicada; custos indiretos dos serviços: materiais indiretos, manutenção dos equipamentos; e despesas gerais/administrativas.

a) Custos diretos dos serviços

➤ Material aplicado nos serviços

Quando a empresa oferece seus serviços aos clientes, estão inclusos no valor de cada serviço os equipamentos que serão utilizados, como balão pula-pula, cama elástica, piscina de bolinhas, sonorização, videokê, teatro de fantoches e materiais diversos.

O custo dos equipamentos em cada serviço prestado é encontrado através da vida útil de cada equipamento utilizado e do tempo de utilização destes equipamentos nos serviços.

Na colônia de férias os equipamentos estão disponíveis para a recreação com os alunos e no curso teórico e prático de recreação em hotéis os equipamentos servem de demonstração para uma recreação.

➤ **Mão-de-obra aplicada**

Na prestação dos serviços, além dos sócios, a empresa contrata *free lancer*. Para cada grupo de 10 (dez) participantes inscritos na colônia de férias e no curso teórico e prático de recreação em hotéis, é contratado um recreador *free lancer*. O embasamento teórico do curso é ministrado por um dos sócios e a parte prática pelo *free lancer*.

O sócio é remunerado através de um pró-labore mensal. Sobre as retiradas do pró-labore, é estabelecido pelo INSS (Instituto Nacional do Seguro Social) que seja paga uma contribuição de 15% (quinze por cento).

Na colônia de férias e em cada curso teórico e prático de recreação em hotéis, os sócios e recreadores *free lancers* trabalham 08 (oito) horas diárias durante 03 (três) dias. Para o custo da hora da mão-de-obra do recreador, divide-se a sua remuneração por 03 (três) dias por 08 (oito) horas.

b) Custos Indiretos dos serviços

➤ **Materiais indiretos**

São os materiais secundários que auxiliam na prestação de cada serviço executado. São exemplos de materiais indiretos, divulgação da recreação e evento; transporte, hospedagem, camiseta e certificado para os participantes.

c) Despesas gerais/administrativas

Incluem-se nesta categoria os demais custos indiretos referentes a área administrativa da empresa, como aluguel, energia elétrica, água, telefone convencional, assinatura de jornal, divulgação dos serviços que a empresa oferece, gastos com o contador e o pró-labore mensal do sócio que gerencia os serviços prestados pelos *free lancers*.

3.1.4 Método de custeio a utilizar na empresa

Foram evidenciadas na revisão bibliográfica, algumas vantagens e desvantagens de alguns métodos de custeio desenvolvidos na contabilidade de custos, como custeio por absorção, custeio direto/variável e custeio baseado em atividades (ABC). Em virtude das vantagens e desvantagens que cada método de custeio apresenta, é incorreto afirmar que um método é melhor ou pior do que outro, já que a escolha também depende das características e particularidades de cada empresa.

Após uma análise específica da empresa, verificou-se a necessidade de um sistema de custos que possa mostrar a apropriação de todos os custos aos serviços e identificar a rentabilidade de cada serviço para a empresa. Dessa forma, analisando a necessidade da empresa e a quantidade de custos fixos que a mesma possui, o método de custeio a ser utilizado na empresa Recplan Recreações Planejadas será o custeio por absorção.

Para saber o quanto custa cada serviço prestado para a empresa, deverá ser feito um levantamento dos elementos de custos da empresa. Logo após, estes elementos deverão ser apropriados aos serviços executados pela empresa, que são a colônia de férias e o curso teórico e prático de recreação em hotéis.

Sendo assim, o Quadro 3.1.4 demonstra os valores dos custos e despesas incorridas durante o período de junho a novembro de 1999, ou seja, 06 (seis) meses.

Quadro 3.1.4 - Custos e despesas incorridas na empresa - jun/nov 99

Elementos de custos	Valor
a) Custos diretos dos serviços (1 + 2)	3.546,07
1. Material aplicado nos serviços	7,07
2. Mão-de-obra aplicada c/ encargos sociais	3.539,00
b) Custos indiretos dos serviços (1 + 2)	5.165,98
1. Materiais indiretos	4.816,00
2. Manutenção dos equipamentos	349,98
c) Despesas gerais/administrativas	5.475,38
Total (a + b + c)	14.187,43

Valores expressos em reais

Os valores correspondentes aos materiais indiretos e às despesas gerais/administrativas foram coletados da contabilidade da empresa.

As despesas com o pró-labore mensal do sócio, que gerencia os serviços prestados pelos *free lancers*, é de R\$ 310,00 (trezentos e dez reais) acrescido de 15% (quinze por cento) de contribuição estabelecida pelo INSS (Instituto Nacional do Seguro Social).

Os equipamentos são revisados por um técnico especializado. Durante um ano foram efetuados dois consertos nos equipamentos, totalizando R\$ 700,00 (setecentos reais) ao ano ou R\$ 58,33 (cinquenta e oito e trinta e três centavos) ao mês.

3.1.5 Estabelecimento das bases de rateio

Sabe-se que é difícil encontrar o critério de rateio mais adequado para os custos indiretos. Cada empresa deve examinar seus custos indiretos que serão alocados aos serviços e a partir disto, encontrar o critério de rateio mais apropriado às características e particularidades dos serviços prestados.

Os custos indiretos podem ser alocados pelo método básico e pelo método departamentalizado. Na empresa Recplan Recreações Planejadas será utilizado o método básico.

Através de uma análise dos custos indiretos e das despesas gerais/administrativas da Recplan Recreações Planejadas, encontrou-se o critério de rateio mais adequado às características dos serviços prestados pela empresa. Como a empresa é uma prestadora de serviços, o critério mais adequado é o custo da mão-de-obra aplicada, representando 24,94% (vinte e quatro vírgula noventa e quatro por cento) dos custos totais da empresa.

3.1.6 Apropriação dos elementos de custos aos serviços de recreações e eventos

A partir dos custos incorridos na empresa demonstrados no Quadro 3.1.4, serão ressaltados no Quadro 3.1.6.a os valores dos elementos de custos diretamente apropriáveis aos serviços de recreações e eventos.

Quadro 3.1.6.a - Custos diretos apropriados aos serviços de recreações e eventos - jun/nov 99

Elementos de custos	Valor	Colônia de férias	Curso teórico e prático de recreação em hotéis
Custos diretos dos serviços (1+2)	3.546,07	1.571,07	1.975,00
1. Material aplicado nos serviços	7,07	1,57	5,50
2. Mão-de-obra aplicada c/ encargos sociais	3.539,00	1.569,50	1.969,50
Total dos custos diretos	3.546,07	1.571,07	1.975,00

Valores expressos em reais

Para a apropriação dos elementos de custos aos serviços de recreações e eventos oferecidos pela empresa, como a colônia de férias e o curso teórico e prático de recreação em hotéis, adotou-se alguns critérios, a saber:

➤ Material aplicado nos serviços

Será evidenciado no Quadro 3.1.6.b o valor de mercado, a vida útil e o tempo de utilização dos equipamentos na colônia de férias e no curso teórico e prático de recreação em hotéis.

Quadro 3.1.6.b - Valor de mercado, vida útil e tempo de utilização dos equipamentos

Materiais	Valor (R\$)	Vida útil (anos)	Vida útil (horas)	Tempo de utilização (horas)	
				Por colônia	Por curso
Balão pula-pula	4.500,00	10	87.600	12	06
Cama elástica	1.350,00	10	87.600	12	09
Piscina de bolinhas	1.750,00	08	70.080	12	06
Sonorização	2.000,00	12	105.120	06	06
Videokê	2.000,00	12	105.120	06	06
Teatro de fantoches	300,00	03	26.280	09	09
Materiais diversos	500,00	03 (*)	26.280 (*)	09	09
Total	12.400,00	58	508.080	66	51

(*) Foram obtidas através da média de todos os materiais diversos.

A vida útil dos equipamentos para a empresa, dependerá do uso de cada um nas recreações e eventos, da manutenção periódica, da qualidade dos equipamentos para uso do cliente e do mercado em relação a novos modelos.

Com o levantamento do valor, da vida útil em horas e da quantidade de horas que os equipamentos são utilizados durante os 03 (três) dias de serviços em 01 (uma) colônia e em 06 (seis) cursos, encontra-se o custo de cada equipamento utilizado na colônia e nos cursos.

➤ **Mão-de-obra aplicada**

Em junho de 1999 a empresa trabalhou na colônia de férias com 50 (cinquenta) alunos e 05 (cinco) recreadores e no período de junho a novembro de 1999, trabalhou todo mês no curso teórico e prático de recreação em hotéis com 10 (dez) participantes e 01 (um) recreador por curso, totalizando 06 (seis) cursos com 60 (sessenta) participantes e 06 (seis) recreadores.

A remuneração de cada recreador *free lancer* é de R\$ 100,00 (cem reais) pelos serviços prestados na colônia e R\$ 150,00 (cento e cinquenta reais) para cada curso oferecido pela empresa.

Ainda na mão-de-obra aplicada, é incluído o pró-labore mensal de um dos sócios no valor de R\$ 310,00 (trezentos e dez reais) acrescido de 15% (quinze por cento) de contribuição estabelecida pelo INSS (Instituto Nacional do Seguro Social).

Em relação aos elementos de custos não diretamente apropriáveis aos serviços de recreações e eventos, que são os custos indiretos dos serviços e as despesas gerais/administrativas, torna-se necessário o uso do critério de rateio escolhido, que é o custo da mão-de-obra aplicada.

Sendo assim, a apropriação dos custos não diretamente apropriáveis aos serviços de recreações e eventos, poderá ser determinada nas seguintes proporções evidenciadas no Quadro 3.1.6.c.

Quadro 3.1.6.c - Base de rateio para os custos indiretos - jun/nov 99

Mão-de-obra aplicada c/ encargos sociais	Valor (R\$)	Percentual (%)
Mão-de-obra na colônia de férias	1.569,50	44,35
Mão-de-obra no curso teórico e prático de recreação em hotéis	1.969,50	55,65
Total da mão-de-obra aplicada c/ encargos sociais	3.539,00	100,00

A apropriação dos custos indiretos aos serviços de recreações e eventos com base nos percentuais que estes serviços utilizam de mão-de-obra aplicada, resulta nos valores apresentados no Quadro 3.1.6.d.

Quadro 3.1.6.d - Mapa de apropriação dos custos indiretos aos serviços de recreações e eventos - jun/nov 99

Elementos de custos	Valor	Colônia de férias	Curso teórico e prático de recreação em hotéis
a) Custos diretos dos serviços (1 + 2)	3.546,07	1.571,07	1.975,00
1. Material aplicado nos serviços	7,07	1,57	5,50
2. Mão-de-obra aplicada c/ encargos sociais	3.539,00	1.569,50	1.969,50
b) Custos indiretos dos serviços (1 + 2)	5.165,98	2.291,12	2.874,86
1. Materiais indiretos	4.816,00	2.135,90	2.680,10
2. Manutenção dos equipamentos	349,98	155,22	194,76
Total (a + b)	8.712,05	3.862,19	4.849,86

Valores expressos em reais

A apropriação das despesas gerais/administrativas aos serviços de recreações e eventos com base nos percentuais que estes serviços utilizam de mão-de-obra aplicada, resulta nos valores apresentados no Quadro 3.1.6.e.

Quadro 3.1.6.e - Mapa de apropriação das despesas gerais/administrativas aos serviços de recreações e eventos - jun/nov 99

Elementos de custos	Valor	Colônia de férias	Curso teórico e prático de recreação em hotéis
a) Custos diretos dos serviços (1 + 2)	3.546,07	1.571,07	1.975,00
1. Material aplicado nos serviços	7,07	1,57	5,50
2. Mão-de-obra aplicada c/ encargos sociais	3.539,00	1.569,50	1.969,50
c) Despesas gerais/administrativas	5.475,38	2.428,33	3.047,05
Total (a + c)	9.021,45	3.999,40	5.022,05

Valores expressos em reais

3.1.7 Apuração do custo de cada serviço de recreação e evento para a empresa

Após a evidenciação da apropriação dos custos indiretos e despesas gerais/administrativas aos serviços de recreações e eventos, como a colônia de férias e o curso

teórico e prático de recreação em hotéis, encontra-se o custo de cada serviço prestado para a empresa, demonstrado no Quadro 3.1.7.

Quadro 3.1.7 - Mapa de apuração do custo total dos serviços de recreações e eventos
jun/nov 99

Elementos de custos	Valor	Colônia de férias	Curso teórico e prático de recreação em hotéis
a) Custos diretos dos serviços (1 + 2)	3.546,07	1.571,07	1.975,00
1. Material aplicado nos serviços	7,07	1,57	5,50
2. Mão-de-obra aplicada c/ encargos sociais	3.539,00	1.569,50	1.969,50
b) Custos indiretos dos serviços (1 + 2)	5.165,98	2.291,12	2.874,86
1. Materiais indiretos	4.816,00	2.135,90	2.680,10
2. Manutenção dos equipamentos	349,98	155,22	194,76
c) Despesas gerais/administrativas	5.475,38	2.428,33	3.047,05
Total (a + b + c)	14.187,43	6.290,52	7.896,91

Valores expressos em reais

O ramo de recreações e eventos é amplo e variado. Além da qualidade da mão-de-obra aplicada, a empresa terá que dispor de materiais variados e modernos para continuar no mercado de recreações e eventos, que está cada vez mais competitivo.

Sendo assim, além da prestação dos serviços de colônia de férias e do curso teórico e prático de recreação em hotéis, a empresa oferece outros serviços de recreações e eventos para satisfazer a necessidade do cliente.

Com o surgimento de outros serviços, a empresa poderá dar continuidade ao sistema de custos proposto para apurar o custo total de cada serviço prestado. Para isso, terá que adaptar o sistema às características e particularidades do serviço e às necessidades da empresa.

CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Esta monografia foi elaborada para atender o requisito parcial para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis na Universidade Federal de Santa Catarina. Nesta monografia, foi proposto um sistema de custos às prestadoras de serviços especializadas em recreações e eventos, que como qualquer outra empresa, possuem elementos de custos e despesas.

Inicialmente definiu-se o tema e o problema. Em seguida, foram estabelecidos os objetivos específicos para a resolução do problema proposto, a metodologia da pesquisa e as limitações impostas por esta metodologia.

Posteriormente na revisão bibliográfica, foi realizada a fundamentação teórica dos objetivos, com a finalidade de alcançar o objetivo geral desta monografia, que é propor um sistema de custos à uma empresa prestadora de serviços.

Neste sentido, procurou-se nesta monografia, propor um sistema de custos para a empresa Recplan Recreações Planejadas Ltda, de modo que a mesma possa elaborar estratégias para o controle de gestão para tomadas de decisões, tendo em vista, o crescimento e otimização da empresa.

A etapa seguinte consistiu em identificar o processo de funcionamento dos serviços prestados pela empresa em estudo, seus elementos de custos, o método de custeio aplicável, a base de rateio para os custos indiretos, a apropriação dos elementos de custos aos serviços de recreações e eventos e a apuração do custo de cada serviço de recreação e evento para a empresa.

Para a proposta de um sistema de custos, a empresa forneceu todos os dados e valores necessários dos custos incorridos na empresa. Sendo assim, com as informações fornecidas pela empresa, todos os dados coletados foram organizados e analisados, o que resultou na visualização dos custos de cada recreação e evento para a empresa.

Acredita-se que o sistema de custos proposto, se implantado pela empresa, será de grande relevância por parte dos seus gestores. O sistema identificará os custos incorridos na execução de cada serviço e com isso, fornecerá aos gestores informações gerenciais adequadas ao processo de gestão da empresa.

Com o desenvolvimento e a competitividade no setor de prestação de serviços, torna-se necessário verificar se o serviço prestado ainda é rentável para a empresa e de

qualidade para o cliente. Essas informações e outras a respeito dos custos dos serviços, podem ser solucionadas através do sistema de custos proposto.

Desta forma, acredita-se ter atingido o objetivo geral desta monografia que foi aplicar os conhecimentos teóricos na prática, propondo um sistema de custos para a empresa prestadora de serviços, através da Recplan Recreações Planejadas Ltda.

Desse modo, para futuras pesquisas sobre o assunto, recomenda-se que sejam analisados os reflexos, tanto iniciais quanto posteriores, à implantação do sistema de custos proposto, de forma a ajustar a proposta e saber quais os benefícios foram alcançados com a implementação desse sistema de custos. Além disso, considera-se importante a realização deste estudo em outras prestadoras de serviços especializada em recreações e eventos, podendo estas, fazer alguns ajustes no sistema proposto de acordo com as suas necessidades e se sobressair no mercado amplo e variado de recreações e eventos.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALBRECHT, Karl. **A única coisa que importa**: trazendo o poder do cliente para o dentro de sua empresa. 2ª ed. São Paulo: Pioneira, 1995.

BERNARDI, Luiz Antônio. **Política e formação de preços**: uma abordagem competitiva sistêmica e integrada. São Paulo: Atlas, 1996.

CERVO, Amado Luiz. **Metodologia científica**: para uso dos estudantes universitários. 2ª ed. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1978.

PARRA FILHO, Domingos.; SANTOS, João Almeida. **Monografia e apresentação de trabalhos científicos**. 2ª ed. São Paulo: Terra Editora, 1997.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de Metodologia**. São Paulo: Atlas, 1993.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1991.

IOB – **Temática Contábil e Balanços** – Custo de empresas comerciais. Ano XXIX, 3ª semana de agosto/95. nº 33, p. 300-307.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade gerencial**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1984.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos**: planejamento, implantação e controle. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1989.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos**: um enfoque administrativo, 6ª ed. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1980, v. 1.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 1995.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 1996.

NAKAGAWA, Masayuki. **Gestão estratégica de custos: conceito, sistemas e implementação.** São Paulo: Atlas, 1993.

PIRES, Luiz Gonzaga Barbosa. Sistemas de custeamento: o custeio direto. **Revista Brasileira de Contabilidade.** Rio de Janeiro, n.64, p.43-50, 1988.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos fácil.** 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 1997.

RUIZ, João Álvaro. **Metodologia científica: guia para eficiência nos estudos.** São Paulo: Atlas, 1977.

SALVADOR, Ângelo Domingos. **Métodos e técnicas de pesquisa bibliográfica.** 8ª ed. Porto Alegre: Sulina, 1980.

SANTOS, Joel José dos. **Formação de preços e do lucro.** 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1991.

VELHO, Altemir da Silva. O aperfeiçoamento contínuo da qualidade do serviço. **Dissertação (Mestrado) – Engenharia de Produção e Sistemas:** Universidade Federal de Santa Catarina, 1995.

ZANELLA, Luiz Carlos. **Administração de custos em hotelaria.** Caxias do Sul: UDCS, 1993.